NC 35

Norme comptable relative aux états financiers consolidés

Champ d'application

1. La présente norme doit être appliquée à la préparation et à la présentation des états financiers consolidés d'un groupe d'entreprises contrôlées par une entreprise mère.

2. La préparation et la présentation des états financiers consolidés requièrent, en plus de la comptabilisation des participations dans les filiales traitées par la présente norme, la comptabilisation des participations dans les entreprises associées et des participations dans les coentreprises, respectivement selon la norme comptable NC 36 relative aux participations dans les entreprises associées et la norme NC 37 relative aux participations dans les coentreprises.

3. La présente Norme ne traite pas :

(a) de la comptabilisation des participations dans les états financiers individuels, objet de la norme comptable NC 07 relative aux placements;

(b) des méthodes de comptabilisation des regroupements d'entreprises et de leurs effets en consolidation, y compris du goodwill résultant d'un regroupement d'entreprises objet de la norme comptable NC38 relative aux regroupements d'entreprises;

(c) de la comptabilisation des participations dans des entreprises associées objet de la norme comptable NC36 relative aux participations dans les entreprises associées;

(d) de la comptabilisation des participations dans des coentreprises, objet de la norme comptable NC37 relative aux participations dans les coentreprises.

Définitions

4. Dans la présente norme, les termes suivants ont la signification indiquée ci-après :

Le contrôle **(dans le cadre de la présente norme) est le pouvoir de diriger les politiques financières et opérationnelles d'une entreprise afin d'obtenir des avantages de ses activités.**

Une filiale **est une entreprise contrôlée par une autre entreprise (appelée la mère).**

Une mère **est une entreprise qui a une ou plusieurs filiales.**

Un groupe **est une mère et toutes ses filiales.**

Les états financiers consolidés **sont les états financiers d'un groupe présentés comme ceux d'une entreprise unique.**

Les intérêts minoritaires **sont la quote-part dans les résultats nets et dans les capitaux propres d'une filiale, attribuable aux intérêts qui ne sont détenus par la mère, ni directement, ni indirectement par l'intermédiaire des filiales.**

Présentation des états financiers consolides

5. Une mère, à l'exception du cas mentionné au paragraphe 6, doit présenter des états financiers consolidés.

6. Il n'est pas nécessaire qu'une entreprise mère qui est une filiale d'une autre entreprise établie en Tunisie, présente des états financiers consolidés. Cette exemption est subordonnée à la condition que des intérêts minoritaires représentant 5% du capital social ne s'y opposent pas. Cette entreprise mère doit indiquer les raisons pour lesquelles des états financiers consolidés n'ont pas été présentés ainsi que les bases sur lesquelles ses participations dans

les filiales ont été comptabilisées dans ses états financiers individuels. Le nom et le siège social de sa mère qui présente des états financiers consolidés doivent également être fournis.

7. Les utilisateurs des états financiers d'une entreprise mère sont généralement intéressés par la situation financière, les résultats et les changements de la situation financière du groupe pris dans son ensemble et ont besoin d'en être informés. Ce besoin est satisfait par les états financiers consolidés qui présentent l'information financière du groupe comme celle d'une entreprise unique, sans tenir compte des frontières juridiques des différentes entités juridiques.

8. Une mère qui est elle-même contrôlée par une autre entreprise établie en Tunisie, n'est pas toujours tenue de présenter des états financiers consolidés puisque de tels états ne sont pas nécessairement imposés par ses actionnaires et que les besoins des autres utilisateurs peuvent être mieux satisfaits par les états financiers consolidés de sa mère.

Périmètre des états financiers consolides

9. Une mère qui présente des états financiers consolidés doit consolider toutes les filiales, étrangères et nationales, autres que celles auxquelles il est fait référence au paragraphe 11.

10. Les états financiers consolidés comprennent toutes les entreprises qui sont contrôlées par la mère, autres que les filiales qui sont exclues pour les raisons exposées dans le paragraphe II. Le contrôle existe lorsque la mère détient, directement ou indirectement par l'intermédiaire de filiales, plus de la moitié des droits de vote d'une entreprise, sauf si dans des circonstances exceptionnelles, il peut être clairement démontré que cette détention ne permet pas le contrôle. Le contrôle existe également lorsque la mère, détenant la moitié ou moins de la moitié des droits de vote d'une entreprise, dispose:

(a) du pouvoir sur plus de la moitié des droits de vote en vertu d'un accord avec d'autres investisseurs ;

(b) du pouvoir de diriger les politiques financière et opérationnelle de l'entreprise en vertu des statuts ou d'un contrat ;

(c) du pouvoir de nommer ou de révoquer la majorité des membres du conseil d'administration ou de l'organe de direction équivalent; ou

(d) du pouvoir de réunir la majorité des droits de vote dans les réunions du conseil d'administration ou de l'organe de direction équivalent.

Le contrôle est présumé exister, dès lors qu'une entreprise détient directement ou indirectement quarante pour cent au moins des droits de vote dans une autre entreprise, et qu'aucun autre associé n'y détienne une fraction supérieure à la sienne.

11. Une filiale doit être exclue de la consolidation lorsque :

(a) le contrôle est destiné à être temporaire parce que la filiale est acquise et détenue dans l'unique perspective de sa sortie ultérieure dans un avenir proche; ou

(b) la filiale est soumise à des restrictions durables et fortes qui limitent de façon importante sa capacité à transférer des fonds à la mère.

De telles filiales doivent être comptabilisées comme si elles constituaient des placements.

12. Une filiale n'est pas exclue de la consolidation lorsque ses activités sont dissemblables de celles des autres entreprises du groupe. L'information fournie est meilleure en consolidant une telle filiale et en fournissant des informations supplémentaires dans les états financiers consolidés sur les différentes activités des filiales. Par exemple, les informations à fournir conformément aux règles régissant l'information sectorielle, aident à expliquer l'importance des différentes activités au sein du groupe.

Procédures de consolidation

13. Pour établir des états financiers consolidés, les états financiers individuels de la mère et de ses filiales sont combinés ligne à ligne en additionnant les éléments semblables d'actifs, de passifs, de capitaux propres, de produits et de charges. Afin que les états financiers consolidés présentent l'information financière du groupe comme celle d'une entreprise unique, les étapes ci-dessous sont alors suivies :

(a) la valeur comptable de la participation de la mère dans chaque filiale et la quote-part de la mère dans les capitaux propres de chaque filiale sont éliminées (voir NC38 relative aux regroupements d'entreprises, qui décrit également le traitement du goodwill en résultant) ;

(b) les intérêts minoritaires dans le résultat net des filiales consolidées de l'exercice sont identifiés et soustraits du résultat du groupe afin d'obtenir le résultat net attribuable aux propriétaires de la mère; et

(c) les intérêts minoritaires dans les capitaux propres des filiales consolidées sont identifiés et présentés dans le bilan consolidé séparément des passifs et des capitaux propres de la mère. Les intérêts minoritaires dans les capitaux propres comprennent:

(i) le montant à la date du regroupement d'origine, calculé selon NC38, relative aux regroupements d'entreprises; et

(ii) la part des minoritaires dans les mouvements des capitaux propres depuis la date du regroupement.

14. Les soldes intra- groupe et transactions intra- groupe et les profits latents en résultant doivent être intégralement éliminés. Les pertes latentes résultant de transactions intra-groupe doivent également être éliminées à moins que le coût ne puisse être recouvré.

15. Les soldes et les transactions intra-groupe, y compris les ventes, les charges et les dividendes, sont intégralement éliminés. Les profits latents résultant de transactions intra-groupe qui sont compris dans la valeur comptable d'actifs, tels que les stocks et les immobilisations, sont intégralement éliminés. Les pertes latentes résultant de transactions intra-groupe qui viennent en déduction de la valeur comptable des actifs sont également éliminées, sauf si le coût ne peut pas être recouvré. Les différences temporaires qui proviennent de l'élimination des profits et des pertes latents résultant de transactions intragroupe sont traitées selon les règles comptables relatives à l'impôt sur les résultats.

16. Quand les états financiers utilisés en consolidation sont établis à des dates de clôture différentes, des ajustements doivent être effectués pour prendre en compte les effets des transactions et autres événements importants qui se sont produits entre ces dates et la date des états financiers de la mère. En aucun cas, la différence entre les dates de clôture ne doit être supérieure à trois mois.

17. Les états financiers de la mère et de ses filiales utilisés pour l'établissement des états financiers consolidés sont généralement établis à la même date. Lorsque les dates de clôture sont différentes, la filiale prépare souvent, pour les besoins de la consolidation, des états à la même date que le groupe. Lorsqu'il n'est pas possible de le faire, des états financiers établis à des dates de clôture différentes peuvent être utilisés, à condition que la différence ne soit pas supérieure à trois mois. La convention de permanence des méthodes exige que la durée des exercices et toute différence entre les dates de clôture soient les mêmes d'un exercice à l'autre.

18. Les états financiers consolidés doivent être établis en utilisant des méthodes comptables uniformes pour des transactions et autres événements semblables dans des circonstances similaires. S'il n'est pas possible d'utiliser des méthodes comptables uniformes pour établir les états financiers consolidés, ce fait doit être indiqué, de même que les proportions respectives des éléments des états financiers consolidés auxquels les différentes méthodes comptables ont été appliquées.

19. Dans de nombreux cas, si un membre du groupe utilise des méthodes comptables différentes de celles adoptées dans les états financiers consolidés pour des transactions et des événements semblables dans des circonstances similaires, des ajustements appropriés sont apportés à ses états financiers lorsqu'ils sont utilisés pour préparer les états financiers consolidés.

20. Les résultats d'une filiale sont inclus dans les états financiers consolidés à partir de la date d'acquisition, qui est la date à laquelle le contrôle de la filiale acquise est effectivement transféré à l'acquéreur, selon NC38 relative aux regroupements d'entreprises. Les résultats d'une filiale sortie sont inclus dans le compte de résultat consolidé jusqu'à la date de sortie qui est la date à laquelle la mère cesse d'avoir le contrôle de la filiale. La différence entre les produits de la sortie de la filiale et la valeur comptable de ses actifs moins ses passifs à la date de sortie est comptabilisée dans l'état de résultat consolidé, en tant que résultat de sortie de la filiale. Afin d'assurer la comparabilité des états financiers d'un exercice à l'autre, un complément d'information est souvent fourni, concernant l'effet de l'acquisition et de la sortie de filiales sur la situation financière à la date de clôture et sur les résultats de l'exercice, ainsi que sur tes montants correspondants de l'exercice précédent.

21. Dès la date où elle cesse de correspondre à la définition d'une filiale et sans devenir une entreprise associée comme définie par la NC 36 relative aux participations dans les entreprises associées, une participation dans une entreprise doit être comptabilisée à sa valeur comptable de consolidation à la date à laquelle elle cesse d'être une filiale. Les titres ainsi conservés, sont évalués à la quote-part des capitaux propres consolidés qu'ils représentent à cette date, augmentés de la quote-part correspondante dans l'écart d'acquisition résiduel.

22. La valeur comptable de la participation à la date à laquelle elle cesse d'être une filiale est considérée comme son coût par la suite. Celui-ci est figé sauf dépréciation ultérieure, lorsque sa valeur d'inventaire devient inférieure à cette nouvelle valeur comptable.

23. Les intérêts minoritaires doivent être présentés dans le bilan consolidé séparément des passifs et des capitaux propres de la mère. Les intérêts minoritaires dans le résultat du groupe doivent également être présentés séparément.

24. Les pertes revenant aux minoritaires dans une filiale consolidée peuvent être supérieures aux intérêts minoritaires dans les capitaux propres de la filiale. Cet excédent et toutes les pertes futures relatives aux minoritaires sont imputés aux intérêts majoritaires sauf si les minoritaires ont une obligation irrévocable de compenser les pertes et sont capables de le faire. Si la filiale dégage par la suite des bénéfices, les intérêts majoritaires se voient allouer la totalité de ces bénéfices jusqu'à ce que la part des pertes relatives aux minoritaires antérieurement imputée aux majoritaires ait été recouvrée.

25. Si une filiale a des actions de préférence cumulatives en circulation telles que les actions à dividende prioritaire sans droit de vote, qui sont détenues hors du groupe, la mère calcule sa quote-part de résultat après ajustement pour tenir compte des dividendes de préférence de la filiale, que ceux-ci aient été décidés ou non.

Informations à fournir

26. Outre les informations imposées par les paragraphes 6 et 18, les informations suivantes doivent être fournies:

(a) dans les états financiers consolidés, une liste des filiales indiquant, notamment le nom, le pays d'enregistrement ou de résidence, la quote-part d'intérêt dans le capital et, si celle-ci est différente, la quote-part des droits de vote détenus ;

(b) dans les états financiers consolidés, le cas échéant :

(i) les raisons de la non consolidation d'une filiale ;

(ii) la nature de la relation entre la mère et une filiale dont la mère ne détient pas, directement ou indirectement par des filiales, plus de la moitié des droits de vote ;

(iii) le nom d'une entreprise dont plus de la moitié des droits de vote est détenue par la mère, directement ou indirectement par des filiales, mais qui, en raison de l'absence de contrôle, n'est pas une filiale; et

(iv) l'effet de l'acquisition et de la sortie de filiales sur la situation financière à la date de clôture, sur les résultats de l'exercice et sur les montants correspondants de l'exercice précédent.

Date d'entrée en vigueur et dispositions transitoires

27. La présente norme comptable est applicable aux états financiers relatifs aux exercices clôturés à partir du 31 décembre 2003.

28. Pour les établissements de crédit tels que définis par la loi no2001-65 du 10 juillet 2001 et les autres organismes et établissements financiers et bancaires tels que définis par les textes en vigueur, et à titre transitoire jusqu'à l'exercice clôturé au 31 décembre 2004, les filiales qui ne sont pas des entreprises du secteur financier sont consolidées par la méthode de mise en équivalence.

Les entreprises du secteur financier comprennent, pour les besoins d'application de la présente norme, les entreprises qui ont le statut d'établissement de crédit ainsi que les entreprises dont l'activité se situe dans le prolongement direct des activités des établissements de crédit ou relève des services auxiliaires de celles-ci, à l'exception des entreprises d'assurance et / ou de réassurance.

29. Pour les entreprises d'assurance et / ou de réassurance telles que définies par les textes en vigueur et à titre transitoire jusqu'à l'exercice clôturé au 31 décembre 2004, les filiales qui ne sont pas des entreprises du secteur des assurances et / ou de réassurance sont consolidées par la méthode de mise en équivalence.

30. Toute disposition relative à la consolidation des comptes, contraire à la présente norme et prévue par les normes sectorielles, est considérée sans objet.